República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-89858336-APN-VOCVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 26 de Agosto de 2022

Referencia: Expediente Nº 46.206-I caratulado “MORETTI, DANIEL JORGE S/ DENEGATORIA DE REPETICION”

AUTOS Y VISTO:

El **Expediente Nº 46.206-I** caratulado **“MORETTI, DANIEL JORGE S/ DENEGATORIA DE REPETICION”.**

I.- Que, a fs. 13/22 la parte actora interpone demanda de repetición, conforme lo autoriza el art. 159, inciso c) de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998 y sus modificatorias) a efectos de obtener la repetición de la suma de $3.191.055,30 (pesos tres millones ciento noventa y un mil cincuenta y cinco con treinta centavos) correspondientes al importe retenido sin causa en concepto del Impuesto a las Ganancias - con más los intereses desde la efectiva exacción (4/10/2013) hasta su efectivo pago.

Explica que solicita la repetición de las sumas retenidas indebidamente por su ex empleador la firma Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A. que anunció la voluntad de despedirlo el mes de septiembre de 2013. Detalla que al momento de hacerse efectivo el acuerdo, el mismo incluyó la indemnización por antigüedad como una serie de “pagos graciables” sumados a otros conceptos definidos en la liquidación como “retiro anticipado” y “bonificación extraordinaria” y si bien esos conceptos no se encontraban alcanzados por el impuesto a las ganancias la empleadora efectuó la retención sobre los mismos y lo ingresó a las arcas fiscales.

Expresa que con fecha 21/12/2015 solicitó la repetición ante la Agencia N° 9 de la AFIP-DGI, donde se encuentra inscripto, y que en un acto administrativo absurdo e infundado la Agencia rechazó la presentación en forma manifiestamente irregular (vide fs. 12 de las presentes actuaciones).

Plantea la nulidad de la resolución por ser arbitraria y contraria al debido proceso. Entre otros argumentos, plantea que no contiene dictamen jurídico previo y cuestiona el encuadre otorgado al trámite.

Esgrime que la indemnización por antigüedad no puede estar sujeta a retenciones de ninguna índole en atención a la jurisprudencia vigente. Asimismo, el denominado “pago graciable” o “retiro anticipado” o “bonificación extraordinaria” no encubre el pago de obligaciones laborales que podrían estar alcanzadas por el impuesto en cuestión sino que tiene origen en una circunstancia distinta, por ende susceptibles de sufrir retenciones.

Continúa citando jurisprudencia que avala su postura, destaca que se trata de un caso de exclusión de objeto, no

existiendo periodicidad ni habilitación de la fuente.

Por último, solicita que los intereses correspondientes a la devolución de las sumas abonadas en exceso deben ser restituidos desde el momento de la efectiva retención, esto es desde el 4 de octubre de 2013.

Por los razonamientos de hecho y derecho que expone, solicita que haga lugar a la repetición intentada, con más sus intereses.

II.- Que, a fs. 38/43, la representación fiscal contesta el recurso incoado por el recurrente solicitando que por las razones de hecho y de derecho que argumenta, se rechacen los planteos de la parte en el recurso, con costas a la actora.

El representante señala que según el recibo aportado para el cálculo de la retención el empleador tuvo en cuenta todos los conceptos detallados en el mismo, importe éste respecto del cual no se ha acreditado que haya generado un saldo a favor por sobre el impuesto que corresponde determinar para el período en cuestión.

Destaca que aún en la hipótesis de considerar procedente la cuestión de fondo, ello requiere de la confección correcta de una declaración jurada del impuesto a las ganancias, ya que si la retención no correspondiera, al informarla en la declaración jurada debería generar un saldo a favor del contribuyente para luego pedir su devolución y/o repetición tal como le fuera informado en el acto que rechazara oportunamente su pretensión.

Respecto de la cuestión de fondo, existen en el recibo de sueldo pertinente conceptos tales como “vacaciones pendientes no pagadas” “vacaciones prop. año en curso”, “SAC” y “bonificación extraordinaria año en curso” que no se encuentran alcanzados bajo la figura considerada en los fallos traídos al caso particular, por lo que el reclamo tampoco puede prosperar. Plantea el caso federal y acompaña los antecedentes administrativos.

III. Que, a fs. 68 se ordena la apertura a prueba, haciendo lugar a la prueba informativa y a la pericial contable. A fs. 79/87 luce agregado el oficio enviado por la empresa Shell Cia Argentina, a fs. 89/94 el oficio enviado por AFIP, a fs. 102/104 luce agregado el informe pericial.

A fs. 83 luce la contestación de oficio de la empresa Shell donde reconoce la validez del recibo que consta en autos y acompaña constancia de retención F744 correspondiente al período 10/2013 (durante el cual se produjo la desvinculación del Sr. Moretti). A fs. 89/94 luce contestación de oficio por parte de AFIP con las impresiones de pantalla del sistema SICORE en las que constan las retenciones efectuadas por la contribuyente Shell a la parte actora.

A fs. 120 se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala “B” y, seguidamente, a fs. 123 se ponen los mismos para alegar. A fs. 128/135 lucen agregados los alegatos de la parte actora y a fs. 137/138 los del Fisco Nacional. A fs. 140 se elevan los autos a sentencia.

IV.- Que, cabe reseñar que surge de las actuaciones administrativas la carta de desvinculación de la compañía empleadora a partir del 30/09/2013 en los términos del art. 231 de la Ley 20.744. Por otro lado, se adjunta recibo de la aquí actora, con el detalle de los conceptos abonados por el empleador, de donde surge el impuesto retenido, aquí repetido.

A fs. 102/104 los peritos contadores informan, a la consulta sobre *"que guarismos se incluyeron como gravados en la negociación de la extinción laboral entre Daniel Jorge Moretti y la empresa Shell Cía Argentina de Petróleo se informa lo siguiente: Del recibo de sueldo verificado y del Formulario F 649 de retención en el impuesto a las ganancias, surge la deducción sobre la base de $ 12.157.834,35, habiendo sido retenidas las sumas de $ 3.198.195,47”*

A la consulta sobre cual debió ser la retención a practicar de no corresponder efectuar retenciones por indemnización y gratificaciones, el perito Limanski informa lo siguiente: “*La retención que debió practicarse si no corresponde efectuar retenciones por indemnización y gratificaciones era de "cero", ello en función de lo expresamente previsto por el art. 20, inc. i) segundo párrafo de la ley del impuesto a las ganancias (están exentos del gravamen "las indemnizaciones por*

antigüedad en los casos de despido. En cambio se encuentra gravada la indemnización por preaviso y el S.A.C. por preaviso y vacaciones dado que así lo preceptúa la norma citada”. El contador Estévez señala: *“en la liquidación final en cuestión surgen rubros que se encuentran inequívocamente alcanzados por el impuesto, tales como "preaviso, SAC sobre preaviso, vacaciones pendientes, vacaciones año en curso y sueldo anual complementario.*

Por otra parte, no estoy en condiciones de afirmar que los rubros "Pago graciable (P Plan 01)" por $ 5.125.884-; "Pago graciable (P Plan 06)" por $ 1.167.429,87; "Pago graciable" por $ 392.050.- y "Bonificación extraordinaria año actual" por $ 730.576.- carezcan de periodicidad. Ello, por cuanto dicha circunstancia sólo se podrá establecer efectuando una pericia contable sobre los libros de sueldos y jornales del ex empleador del Sr. Moretti”.

V.- Que procede abocarse al análisis de la presente causa en los términos en que quedó trabada la litis.

En primer lugar, la parte actora plantea la nulidad en virtud de la falta de dictamen jurídico previo y por entender que el rechazo de la Administración ha sido arbitrario, por un mal encuadre del trámite por parte de ésta. Señala que el Fisco le da el trámite de devolución en los términos de la RG N° 2224/79, ordenando el archivo de las actuaciones.

En efecto, cabe señalar que en el caso particular, el Fisco Nacional notifica al contribuyente un acto (agregado a fs. 12 de las presentes actuaciones) donde hace referencia al recurso de repetición presentado en fecha 21/12/2015 por la aquí recurrente y señala que *“atento la documentación que presenta y la consulta realizada en los sistemas informáticos de la Administración, correspondiente a ingresos en concepto del impuesto aludido en el párrafo antecedente; no surgen de la DDJJ del impuesto a las ganancias por el período fiscal 2013 ingresos en exceso por parte del rubrado, los cuales son los que se encuentran alcanzados por el artículo 81 de la Ley 11.683 el cual expone (…) El contribuyente deberá ratificar o rectificar la DDJJ mencionada a los fines de computarse en el impuesto correspondiente las retenciones/percepciones sufridas durante ese período y de resultar un saldo a favor, podrá de acuerdo a lo normado por la RG 2224 pedido de devolución de las suma allí determinadas, siempre que resultare un exceso no utilizado. Por último, ordena se proceda al archivo del escrito presentado en la Agencia”*.

Sin perjuicio de ello, lo cierto es que la recurrente ha considerado a dicho acto como una resolución que agota la vía administrativa en los términos del art. 159 inc. c) de la Ley de rito, presentando ante esta instancia un recurso por denegatoria de repetición.

VI.- Que, sin perjuicio de lo dispuesto en el considerando anterior, corresponde atender el pedido de repetición efectuado por la parte actora en autos.

Que, en los precedentes "VIZZOTI, Carlos Alberto c. AMSA S.A.”, del 14/9/2004, "DE LORENZO, Amelia Beatriz", de fecha 17/06/2009, “CUEVAS, Luis Miguel" de fecha 30/11/2010 y, finalmente, “NEGRI, Fernando Horacio c/EN” del 15/07/2014, la Corte Suprema dejó plasmado su criterio vigente. Así, en el último precedente mencionado y que resulta de plena aplicación en este caso, expresó: *“... 5°) Que, como acertadamente lo señala la señora Procuradora Fiscal en su dictamen, cabe poner de relieve en primer término que está fuera de discusión que la suma cuya sujeción al impuesto a las ganancias se encuentra en tela de juicio -es decir, la identificada como "gratificación cese laboral" (...)- fue convenida y abonada como consecuencia del distracto laboral de la actora, ... Es decir, la actora y su entonces empleador -en el marco de lo previsto por el art. 241 de la ley 20.744 (y sus modif.)- a raíz de la ruptura del vínculo laboral por mutuo acuerdo convinieron en que el segundo abonaría a la primera una suma en concepto de "gratificación". Al ser ello así, resulta claro que el pago de dicha suma está motivado por la extinción de la relación laboral y, además, que el distracto de ese vínculo implica, para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas.”*

Ello así, conforme los antecedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación cualquiera sea la denominación de la suma abonada en exceso del tope legal de la indemnización por despido y su origen (despido, distracto, abandono de la relación laboral), en la medida que sean genuinamente una gratificación por cese o un plus aplicado como complemento

voluntario a los montos precitados, y no sea concebida como una suma que suple otros rubros o se paga en fraude de la ley, cabe considerarla subsumida en la exención establecida en el inciso i) del art. 20 de la ley del impuesto, en la medida que ha sido pagada como consecuencia de la resolución de la relación laboral.

Así también lo ha receptado la Sala B en su anterior conformación en los fallos “RICCIARDI, Ricardo Alberto”, de fecha 26 de septiembre de 2013, “FANDOS, Fernando Enrique”, de fecha 21 de noviembre de 2014 y “SAINZ, Ricardo Jorge”, de fecha 04 de junio de 2015.

En el caso particular, del informe pericial surge que la retención efectuada de impuesto a las ganancias es de $3.198.195,47 sobre una base de $12.157.834,35. Conforme surge de las actuaciones, se abonaron al aquí actor distintos pagos que incluyen: indemnización por preaviso, indemnización por antigüedad, SAC indemnización por preaviso, pago graciable, pagos graciables (Plan 01 y 06), SAC, bonificación extraordinaria año activo, retiro anticipado, vacaciones pendientes no pagadas y vacaciones proporcionales año en curso.

Al respecto, cabe señalar que no se ha acreditado que los pagos adicionales (pago graciable, pagos graciables plan 01 y plan 06 y retiro anticipado) tengan otro carácter que el indemnizatorio –resarcitorio o compensatorio- por el cese o extinción del contrato laboral, por ejemplo, que represente un pago frente a posibles reclamos que pueda realizar el trabajador por lo que, en principio, cabe concluir que tal como la indemnización por antigüedad, resultan conceptos que provienen del distracto laboral.

Ello así, conforme la jurisprudencia reseñada, corresponde admitir la repetición del impuesto abonado sobre la indemnización por antigüedad, los pagos graciables y retiro anticipado.

Ahora bien, respecto de los items que se originan en virtud del cumplimiento o vigencia del contrato (preaviso, SAC sobre preaviso, vacaciones pendientes, vacaciones año en curso, bonificación extraordinaria año activo) no hay duda de que están alcanzados con el impuesto, siendo la relación laboral la causa jurídica de su cobro.

En el mismo sentido se ha pronunciado la Alzada, en la causa “Linos, Gustavo Pedro (TF 45593-I) c/DGI s/recurso directo de organismo externo” Sala I, del 20/02/2018 que *“de la documentación obrante en el expediente surge que el actor y su empleadora resolvieron de mutuo acuerdo rescindir el vínculo contractual laboral que los unía, abonando en concepto de indemnización la suma de $1.600.000 -monto integral neto, deducido el impuesto a las ganancias- integrado por los siguientes conceptos: (i) vacaciones no gozadas, (ii) sueldo anual complementario sobre vacaciones no gozadas, (iii) días proporcionales trabajado del mes, (iv) sueldo anual complementario proporcional y (v) gratificación extraordinario por egreso (ver “Distracto” instrumentado por escritura pública de fs. 12/14).*

Asimismo, de la liquidación final acompañada se observa que las sumas que constituyen los conceptos abonados fueron integrados por la empleadora, previa amputación de la suma de $450.646,56, correspondiente a las retenciones practicadas en el impuesto a las ganancias por el ejercicio fiscal 2010 (v. fs. 2).

Ahora bien, y tal como lo señala la demandada en su memorial, de los elementos colectados se advierte que la empleadora realizó retenciones sobre conceptos remunerativos, tales como: (i) suma remunerativas decretos 1295/05 y 2005/04 y acta 27/05, (ii) sueldo, (iii) plus vacacional, (iv) vacaciones no gozadas, (v) sueldo anual complementario sobre vacaciones no gozadas, (vi) integración mes de despido, (vii) sueldo anual complementario proporcional y (viii) preaviso y sueldo anual complementario sobre preaviso, que integran el objeto del impuesto a las ganancias por constituir rentas de la 4ta. categoría -rentas del trabajo personal-, tal como lo reconoció la propia actora en oportunidad de contestar el traslado del memorial (v. fs. 140/142 vta.)”.

Ello así, corresponde hacer lugar a la repetición intentada conforme el detalle efectuado en los párrafos precedentes, con costas.

Por lo expuesto, SE RESUELVE:

Hacer lugar parcialmente a la repetición intentada, con más los respectivos intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179, Ley N° 11.683), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa "Dálmine Siderca S.A.I.C.” del 27/12/93 (Expte. N° 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la ley procedimental. Con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2022.08.26 17:05:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2022.08.26 17:23:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2022.08.26 21:29:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.26 21:30:28 -03:00